



GZ. RV/2612-W/07,
miterledigt
GZ. RV/2611-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende Hofrätin Mag. Dr. Bavenek-Weber und die weiteren Mitglieder Hofrätin Edda Szabo, Gustav Anderst und Helmut Tomek über die Berufungen des Bw., vertreten durch Mag. Alexander Hofmann, 3504 Krems-Stein, Steiner Landstraße 117, vom 10. Juli 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Gebühren und Verkehrsteuern Wien vom 15. Juni 2007, ErfNr. betreffend Grunderwerbsteuer nach der am 28. Juni 2011 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 289 Abs. 2 BAO abgeändert wie folgt:

Die Grunderwerbsteuer wird festgesetzt:

1.) hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit GT:

gemäß § 7 Abs. 3 GrEStG 1987 mit 2% von der Gegenleistung in Höhe von € 98.248,51,
sohin mit **€ 1.964,97**

2.) hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit GeT:

gemäß § 7 Abs. 3 GrEStG 1987 mit 2% von der Gegenleistung in Höhe von € 38.906,05,
sohin mit **€ 778,12**

Die Fälligkeit der mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbeträge der Abgaben ist aus den Buchungsmittelung(en) zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Mit Übergabsvertrag vom 20. Februar 2007 übertrugen die Ehegatten GET und GT ihrem Sohn - dieser in der Folge Berufungswerber (Bw.) genannt – folgende Vermögensgegenstände:

Erstens: Frau GeT übergibt in sein alleiniges Eigentum:

- a) den ihr allein gehörigen Heurigenbetrieb mit dem Standort K1, sowie
- b) die ihr allein gehörige Gemischtwarenhandlung mit dem Standort K1 .

Dazu wird festgestellt, dass die im Weiteren vertragsgegenständliche Liegenschaft EZ 1 unter anderem mit dem Grundstück k1 samt dem darauf errichteten Wohn- und Wirtschaftsgebäude zum Teil betrieblich genutzt wird, da im Keller des genannten Wohn- und Wirtschaftsgebäudes der Heurigenbetrieb geführt wird.

Zweitens: Die Ehegatten G und GeT übergeben dem Bw., den ihnen je zur Hälfte gehörigen Weinbaubetrieb in K, mit dem Wohn- und Wirtschaftsgebäude H, dem ganzen lebenden und toten Wirtschaftsinventar, sämtlichen Maschinen und Gerätschaften, den diversen Kellereimaschinen, allen sonstigen Vorräten, den gesamten Weinbaubetrieb mit sämtlichen Aktiven sowie samt allen Passiven, mit den Grundstücken KG Ho, EZ XYZ, mit den Grundstücken: XYZ/1 landwirtschaftlich genutzt, XYZ/2 landwirtschaftlich genutzt und XYZ/3 Wald; weiters

EZ XY mit den Grundstücken: XY/1 Baufläche (Gebäude) Baufläche (begrünt) H , YXZ/1 Weingarten, YXZ/2 landwirtschaftlich genutzt Weingarten, XXX/1 Weingarten, XXX/2 Weingarten, XXZ/1 Landwirtschaftlich genutzt Weingarten, XXZ/2 Landwirtschaftlich genutzt und 1111 landwirtschaftlich genutzt Weingarten;
im Gesamtausmaß von 18.594 Quadratmeter.

Als Gegenleistung dafür bedingten sich die Übergeber das im Vertrag genauer beschriebene lebenslängliche und unentgeltliche Ausgedinge aus.

Die Gegenleistung bewerteten die Vertragsparteien (Schreiben vom 16.4.2007) mit insgesamt € 196.497,01 und es wurde die Grunderwerbsteuerbefreiung gemäß § 5 NeuFÖG beansprucht.

Die Einheitswerte der Liegenschaften waren wie folgt festgestellt worden:

unter EW-AZ X:

EZ XY, H als Geschäftsgrundstück, Betriebsgrundstück mit € 20.493,74

unter EW-AZ XX/7:

EZ XY, H als Mietwohngrundstück mit € 39.679,37

unter EW-AZ XX.:

EZ XY u.a. als landwirtschaftlicher Betrieb mit € 2.470,88

Mit Grunderwerbsteuerbescheiden vom 15. Juni 2007 setzte das Finanzamt gegenüber dem Bw. für die gegenständlichen Erwerbsvorgänge Grunderwerbsteuer fest und zwar A) für die Übertragung von der Mutter in Höhe von € 1.128,10 (2 % von einer anteiligen Gegenleistung von € 56.405,22).

Begründend wurde ausgeführt:

"Die auf den Erwerb des betrieblichen Vermögens entfallende Gegenleistung ist unter Vorbehalt der fünfjährigen Behaltefrist vorläufig befreit gem. 5a NeuFöG und gem. § 15a ErbStG. Auf die Meldepflicht bei Entfall der Befreiungs voraussetzungen wird hingewiesen. Die auf den Erwerb des nicht betrieblichen Vermögens entfallende Gegenleistung ist steuerpflichtig.

*Einheitswert der übrigen Grundstücke = 3 facher Einheitswert der nicht betrieblich genutzten Liegenschaftsanteile in der Höhe von € 59.519,07
sonstige Leistung = die entfallene Gegenleistung auf die nicht betrieblich genutzten Liegenschaftsanteile.*

Steuerpflichtige Gegenleistung:

Gesamtes Vermögen : Verkehrswert d. nicht betrieblich genutzen unbeweglichen Vermögen = gesamte Gegenleistung : X

$$172.787,20 : 99.198,45 = 98.248,51 : X$$

$$X = € 56.405,22"$$

B) für die Übertragung vom Vater in Höhe von € 1.815,84 (2 % von einer anteiligen Gegenleistung von € 90.792,15, für die auf das landwirtschaftliche Vermögen entfallende Gegenleistung in Höhe von € 7.456,36 wurde die Befreiung gemäß § 5 NeuFÖG gewährt)."

Weiters setzte das Finanzamt mit Schenkungssteuerbescheid vom 15. Juni 2007 gegenüber dem Bw. hinsichtlich des Erwerbsvorganges mit seiner Mutter Schenkungssteuer in Höhe von € 80,52 fest.

Gegen die beiden Grunderwerbsteuerbescheide wurde Berufung erhoben und eingewendet:

„Teil des gegenständlichen Vertrages war die Übergabe des Gastgewerbebetriebes („Heurigenbetrieb“ gem. § 23 EStG), welcher in der Liegenschaft H , F (EZ XY, GrstNr.: ZZ/1; EHW Az: 11) von Frau GeT betrieben wird. Diese Liegenschaft, welche sich im zivilrechtlichen Miteigentum (50:50) der Eltern befindet, wird mit rd. 100 m2 betrieblich und mit rd 130 m2 privat genutzt. Da der betrieblich genutzte Anteil (rd. 43,5%) der Liegenschaft in der Miteigentumsquote (50 %) der Unternehmerin Frau T Deckung findet, ist nach herrschender Auffassung' der gesamte betrieblich genutzte Anteil (inkl. G&B) im steuerlichen

Betriebsvermögen.

Weiters übergab Frau T ihren Betrieb Gemischtwarenhandlung, welcher in einer ebenfalls im Miteigentum befindlichen Liegenschaft (EZ: XY, GrstNr.: .2 ua; EHW Az 1) betrieben wird. Da die baulichen Investitionen immer durch die Unternehmerin erfolgten, ist das Gebäude (ohne G&B) beinahe vollständig im Betriebsvermögen (vgl. ESTRL Rz 131).

Im Zuge der Übergabe des Gastgewerbetriebes wird auch die betreffende Liegenschaft übergeben. 43,5 % dieser Liegenschaft befinden sich aber im steuerlichen Betriebsvermögen der Übergeberin. Lt. beiliegender Berechnung entfällt daher eine Gegenleistung in Höhe von € 50.554,52 (€ 26.030,51 + € 24.524,01) auf den betrieblichen Gebäudeteil und ist daher gem. § 5a (2) Z 2 NeuFöG von der Grunderwerbsteuer befreit. Dies wurde im angefochtenen Bescheid nicht berücksichtigt.

Ebenso entfällt bei der Übergabe des Herrn GT der Miteigentumsanteil am Gebäude Gemischtwarenhandlung in das Betriebsvermögen der Gemischtwarenhandlung und unterliegt daher auch der Befreiung gem. § 5 a (2) Z 2 NeuFöG.

Wir beantragen daher hinsichtlich des Gastgewerbetriebes bei beiden Bescheiden die Gegenleistungen, welche in Höhe von € 26.030,51 (G an Bernhard) und € 24.525,01 Ge an Bernhard) auf den betrieblich genutzten Liegenschaftsanteil entfallen, und hinsichtlich der Gemischtwarenhandlung bei dem Bescheid G an Bernhard die auf das im steuerlichen Betriebsvermögen befindliche Gebäude entfallende Gegenleistung in Höhe von € 30.921,95 gem. § 5 a (2) Z 2 NeuFöG befreit zu behandeln."

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 9. Juli 2007 wurde der Berufung
A) hinsichtlich des Erwerbes von GeT vollinhaltlich entsprochen und die Grunderwerbsteuer ausgehend von einer Gegenleistung von € 31.880,21 in Höhe von € 637,61 festgesetzt;
B) hinsichtlich des Erwerbes von GT wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen und ausgeführt:

„Steht ein Grundstück oder Grundstücksanteil nicht im Eigentum des übergebenden Betriebsinhabers, so ist auf die Übergabe dieses Grundstückes bzw. Grundstücksanteiles der Freibetrag nicht anzuwenden, da kein unmittelbarer Zusammenhang mit einer Betriebsübertragung gem. § 5a NeuFöG gegeben ist.

Hr. GT übergibt keinen Betrieb, sondern nur betrieblich genutzte Grundstücke bzw. Grundstücksanteile.“

Im Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz wurde vorgebracht:

Berufungsvorentscheidung GET an Bw:

„Obwohl dem Berufungsantrag mit der gegenständlichen Berufungsvorentscheidung stattgegeben wurde, wird der Berufungsantrag hiermit ergänzt, da die Berechnung nach nochmaliger Betrachtung noch immer nicht korrekt ist. Wie bereits in der Berufung ausgeführt, befindet sich die Liegenschaft „Heurigenbetrieb“ zu 43,5 % im Betriebsvermögen. Diese Quote findet daher in der Miteigentumsquote der Frau GeT in Höhe von 50 % voll Deckung, wodurch von dieser Liegenschaftshälfte somit 87 % (43,5/50) - und nicht wie in der bisherigen Berechnung nur 50 % - im steuerlichen Betriebsvermögen sind. Es entfällt daher bei dieser Betrachtung eine Gegenleistung in Höhe von € 49.072,51 statt € 26.030,51 auf den betrieblich genutzten Anteil.“

Berufungsvorentscheidung G an Bw :

„Die obige Betrachtung führt natürlich zwangsläufig dazu, dass die Liegenschaftshälfte „Heurigenbetrieb“ bei Herrn T vollständig dem Privatvermögen zugerechnet werden muss. Hinsichtlich der Liegenschaftshälfte „Gemischtwarenhandlung“ sehen wir sehr wohl einen unmittelbaren Zusammenhang mit der Betriebsübertragung, da sich diese Liegenschaftshälfte vollständig im steuerlichen Betriebsvermögen der Übergeberin befindet. Auch die ratio des Gesetzes, welche die Übergabe von betrieblich genutzten Liegenschaften begünstigen möchte, spricht für diese Auslegung.“

Wir beantragen daher die beiden Berufungsvorentscheidungen wie folgt abzuändern:

Berufungsvorentscheidung GeT an Bw T :

Statt der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 31.880,21 beantragen wir eine Bemessungsgrundlage lt. beiliegender Berechnung in Höhe von € 7.332,70.

Berufungsvorentscheidung GT an Bw T :

Statt der Bemessungsgrundlage in Höhe von € 90.792,14 beantragen wir eine Bemessungsgrundlage lt. beiliegender Berechnung in Höhe von € 59.870,18.“

Außerdem beantragte der Bw. gemäß § 282 BAO die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat.

Beweis wurde von der Referentin des unabhängigen Finanzsenats erhoben durch Einsicht in das elektronische Abgabeninformationssystem des Bundes betreffend das Veranlagungsverfahren des Bw. zur St.Nr. x, das Veranlagungsverfahren des Übergebers (GT) zur St.Nr. xx und das Veranlagungsverfahren der Übergeberin (GeT) zur St.Nr. xxx.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 1 Abs. 1 Z 1 GrEStG unterliegen der Grunderwerbsteuer Kaufverträge oder andere Rechtsgeschäfte, die den Anspruch auf Übereignung begründen.

Gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG ist die Steuer grundsätzlich vom Wert der Gegenleistung zu berechnen.

Gemäß § 5a Abs. 2 Z. 2 NeuFöG wird die Grunderwerbsteuer von steuerbaren Vorgängen, die mit einer Betriebsübertragung im Sinne des Abs. 1 in unmittelbarem Zusammenhang stehen, nicht erhoben, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75 000 Euro nicht übersteigt.

Nach § 5a Abs. 1 NeuFöG liegt eine Betriebsübertragung vor, wenn

1. bloß ein Wechsel in der Person des die Betriebsführung beherrschenden Betriebsinhabers in Bezug auf einen bereits vorhandenen Betrieb (Teilbetrieb) durch eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung des Betriebes (Teilbetrieb) erfolgt (§ 2 Z 4) und
2. die die Betriebsführung innerhalb von zwei Jahren nach der Übertragung beherrschende Person (Betriebsinhaber) sich bisher nicht in vergleichbarer Art beherrschend betrieblich betätigt hat.

Die zum NeuFÖG ergangene Verordnung des BMF und des BMJ, BGBI II 2002/483 idF der VO BGBI II 2003/593 definiert den Begriff der Übertragung wie folgt:

§ 2. (1) Unter einem Betrieb im Sinne des § 5a NEUFÖG ist die Zusammenfassung menschlicher Arbeitskraft und sachlicher Betriebsmittel in einer organisatorischen Einheit zu verstehen. Ein Teilbetrieb im Sinne des § 5a NEUFÖG ist ein organisch geschlossener Betriebsteil eines Gesamtbetriebes, der mit einer gewissen Selbstständigkeit gegenüber dem Gesamtbetrieb ausgestattet und eigenständig lebensfähig ist. Der (Teil-)Betrieb muss der Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, Einkünften aus selbstständiger Arbeit (einschließlich Einkünften aus sonstiger selbstständiger Arbeit) oder von Einkünften aus Gewerbebetrieb dienen.

(2) Betriebsinhaber ist die die Betriebsführung beherrschende natürliche oder juristische Person. Betriebsinhaber im Sinne des § 5a NEUFÖG sind ungeachtet allfälliger gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen: Einzelunternehmer, persönlich haftende Gesellschafter von Personengesellschaften, nicht persönlich haftende Gesellschafter von Personengesellschaften, wenn sie entweder zu mindestens 50% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind oder wenn sie zu mehr als 25% am Vermögen der Gesellschaft

beteiligt und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt sind, Gesellschafter von Kapitalgesellschaften, wenn sie entweder zu mindestens 50% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt sind oder wenn sie zu mehr als 25% am Vermögen der Gesellschaft beteiligt und zusätzlich zur Geschäftsführung befugt sind.

(3) Eine entgeltliche oder unentgeltliche (Teil-)Betriebsübertragung liegt vor, wenn ein bereits bestehender (Teil-)Betrieb als funktionsfähige Sachgesamtheit übernommen wird.

(4) Keine Betriebsübertragung im Sinne des § 5a Abs. 1 NEUFÖG liegt vor, wenn der neue Betriebsinhaber sich innerhalb der letzten 15 Jahre vor dem Zeitpunkt der Übertragung als Betriebsinhaber eines Betriebes vergleichbarer Art betätigt hat. Vergleichbare Betriebe sind solche der selben Klasse im Sinne der Systematik der Wirtschaftstätigkeiten, ÖNACE 1995 (herausgegeben vom Österreichischen Statistischen Zentralamt).

Nach § 5a Abs. 2 Z 3 NeuFöG entfallen die Steuerbegünstigungen nach diesem Gesetz nachträglich (rückwirkend), wenn der Betriebsinhaber innerhalb von fünf Jahren nach der Übergabe den übernommenen Betrieb oder wesentliche Grundlagen davon entgeltlich oder unentgeltlich überträgt, betriebsfremden Zwecken zuführt oder wenn der Betrieb aufgegeben wird.

Die gesetzlichen Bestimmungen sehen somit auch vor, dass die besagten Steuerbefreiungen erst dann endgültig sein sollen, wenn das begünstigt erworbene Vermögen oder wesentliche Teile davon nicht innerhalb der Behaltefrist entgeltlich oder unentgeltlich übertragen werden oder wenn der Betrieb nicht innerhalb der Behaltefrist aufgegeben wird.

Für die Berufungsfälle bedeutet dies:

A) Für den Erwerb vom Vater:

Grunderwerbsteuerpflichtige Vorgänge werden von der Grunderwerbsteuer befreit, soweit der für die Steuerberechnung maßgebende Wert 75 000 Euro nicht übersteigt und soferne der Vorgang unmittelbar mit der Betriebsübertragung im Zusammenhang steht.

Zum so genannten Unmittelbarkeitserfordernis gibt es (laut Arnold, SWK 2003/23-24, S 599) eine große Zahl von Verwaltungsgerichtshoferkenntnissen zu einschlägig textierten (anderen) Befreiungsbestimmungen. So hätte der VwGH z. B. in seinem Erk. 14. 10. 1971, Slg. 4289 F, zum § 35 Abs. 1 WFG 1968 zum Ausdruck gebracht, "unmittelbar veranlasst" durch das WFG 1968 seien "solche Handlungen, für die das Gesetz das letzte, den Rechtsvorgang unmittelbar auslösende Glied in der ablaufenden Kausalkette bildet"; als unmittelbar veranlasst könnten "nicht solche Rechtsvorgänge angesehen werden, für die das [Wohnbauförderungs]Gesetz [1968] nur den tieferen Beweggrund oder die weiter zurückliegende Ursache" bilde. Diese

enge Auslegung des Unmittelbarkeitserfordernisses hat zur Folge, dass die Befreiungsbestimmung des § 5a Abs. 2 Z 2 NeuFöG nur dann greift, wenn es sich tatsächlich um eine Betriebsübertragung handelt (vgl. Urnik, SWK 2003/2, S 64; Arnold, SWK 2003/23-24, S 599).

Im gegenständlichen Fall ist unbestritten, dass die Mutter des Bw. alleinige Betriebsinhaberin der „Gemischwarenhandlung“ und des Gastgewerbetriebes (Heurigen) war. Gemeinsam haben die Eltern den Weinbaubetrieb geführt.

Hinsichtlich der „Gemischwarenhandlung“ (und des Gastgewerbetriebes Heurigen - hinsichtlich dessen wird im gegenständlichen Verfahren die Befreiung nicht mehr geltend gemacht) ist dem Unmittelbarkeitserforderniss hinsichtlich des Erwerbes vom Vater nicht Rechnung getragen. Seitens des Vaters ist diesbezüglich eine Betriebsübergabe nicht erfolgt. Der hier gegenständliche Erwerb vom Vater kann somit die Tatbestandsvoraussetzungen des § 5a NeuFöG nicht erfüllen, da von ihm kein Betrieb übergeben wurde (vgl zB UFSG, GZ. RV/0028-G/07, vom 1. April 2009).

Weiters haben die Ermittlungen (Einsichtnahme in das Abgabeninformationssystem) ergeben, dass der Bw. seit der Übertragung der gegenständlichen Liegenschaften keine Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erklärt.

Dies lässt aber nur den Schluss zu, dass der Weinbaubetrieb von ihm nicht weitergeführt wird. Damit aber liegt auch insoferne kein vom Begünstigungstatbestand des NeuFöG umfasster Erwerb vor.

Seitens des unabhängigen Finanzsenat wurden diese Annahmen dem Bw. vorgehalten und es hat der Bw. hiezu keine Stellungnahme abgegeben, was die Annahme der Betriebsaufgabe noch erhärtet.

Das führt aber dazu, dass der Erwerb vom Vater zur Gänze der Grunderwerbsteuer unterliegt und die Steuer von einer Gegenleistung in Höhe von € 98.248,51 zu berechnen ist.

B) Für den Erwerb von der Mutter:

Mit gegenständlichen Vertrag wurden dem Bw. von seiner Mutter die ihr gehörigen Hälftenanteile an den streitgegenständlichen Grundstücken übertragen, weiters die auf Teilen dieser Liegenschaften von ihr allein betriebene Gemischwarenhandlung und der von ihr allein geführte Gastgewerbetrieb (Heuriger) sowie die Hälfte des gemeinsam mit dem Vater geführten Weinbaubetriebes.

Nachdem die Ehegatten je zur Hälfte Miteigentümer der Liegenschaften sind, ist eine Betrachtung dahingehend, dass da sich die Liegenschaft „Heurigenbetrieb“ zu 43,5 % im

Betriebsvermögen befindet und diese Quote in der Miteigentumsquote der Frau GeT in Höhe von 50 % voll Deckung findet und dementsprechen von dieser Liegenschaftshälfte somit 87 % (43,5/50) - und nicht wie in der bisherigen Berechnung nur 50 % - im steuerlichen Betriebsvermögen sind, nicht möglich. Vielmehr teilt sich die betriebliche Nutzung gleichmäßig auf die Anteile beider Miteigentümer auf, sodass - wie dem bereits in der Berufungsvorentscheidung Rechnung getragen wurde - auch der Anteil der Frau GeT nur zu 43,5% betrieblich genutzt war.

Dem Berufungsgeghen kann insoferne, also über das bereits in der Berufungsvorentscheidung berücksichtigte Maß hinaus kein Erfolg beschieden sein.

Hinsichtlich des Weinbaubetriebes treffen die unter Punkt A getroffenen Ausführungen auch auf diese Übertragung zu, weshalb hinsichtlich des Weinbaubetriebes auch hier kein begünstigter Erwerb vorliegt und die darauf entfallende Gegenleistung auch der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Grunderwerbsteuer hinzuzurechnen ist.

Die Grunderwerbsteuer für den Erwerb von der Mutter ist somit ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von € 38.906,05 zu erheben, die sich folgendermaßen ermittelt:
Gegenleistung soweit sie auf land- und forstwirtschaftliches Vermögen entfällt: € 7.024,84
(Berechnung lt. Ausführungen des Bw.)
Gegenleistung soweit sie auf nicht begünstigtes Grundvermögen entfällt: € 31.881,21.

Somit war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 29. Juni 2011